ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

ΤΕΥΧΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ **Αρ. Φύλλου 883**

9 Απριλίου 2014

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

Αριθ. ΠΟΛ. 1097 (1)

Καθορισμός του ακριβούς περιεχομένου και των στοιχείων που περιέχονται στο Φάκελο Τεκμηρίωσης, στο Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, τον Ελληνικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και το Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών, των περιπτώσεων κατά τις οποίες οι παραπάνω Φάκελοι Τεκμηρίωσης θεωρούνται μη πλήρεις ή μη επαρκείς, των αποδεκτών μεθόδων καθορισμού τιμών των συναλλαγών και των μεθόδων καθορισμού του αποδεκτού εύρους των τιμών ή του περιθωρίου κέρδους για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 21 του ν.4174/2013.

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

α) Τις διατάξεις του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, Α΄ 170), όπως ισχύουν.

β) Τις διατάξεις των άρθρων 50 και 51 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013, Α΄ 167), όπως ισχύουν.

γ) Τις διατάξεις των περιπτώσεων γ΄, δ΄ και ζ΄ του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013, Α΄ 167), όπως ισχύουν.

δ) Τις διατάξεις της υποπαραγράφου Ε2 της παρ. Ε' του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 περί σύστασης θέσης Γενικού Γραμματέα Εσόδων (ΦΕΚ 222 Α΄-12/11/2012).

ε) Την Πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου αριθ. 1 της 16-1-2013 (ΥΟΔΔ 18), «Επιλογή και Διορισμός Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων».

στ) Ότι με την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού, αποφασίζουμε:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α΄
ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΕ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ ΤΙΜΩΝ
ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες των περιπτώσεων γ΄ και δ΄ του άρθρου 2 του ΚΦΕ, για τις συναλλαγές καθώς και τη μεταφορά λειτουργιών που πραγματοποιούν με άλλα συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια της περίπτωσης ζ' του ιδίου άρθρου και οι οποίες εμπίπτουν στο άρθρο 50 και 51 του ΚΦΕ, υποχρεούνται να τηρούν τον Φάκελο Τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών του άρθρου 21 του ΚΦΔ. Την ίδια υποχρέωση τήρησης έχουν και οι μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα για τις συναλλαγές τους και τις μεταφορές λειτουργιών με το κεντρικό ή με τα συνδεδεμένα πρόσωπα του κεντρικού τους στην αλλοδαπή, καθώς και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες για τις συναλλαγές τους και μεταφορές λειτουργιών με μόνιμες εγκαταστάσεις που διατηρούν στην αλλοδαπή.

Σε περίπτωση που στη διάρκεια του φορολογικού έτους για το οποίο καταρτίζεται ο φάκελος τεκμηρίωσης, ανεξάρτητα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες καταστούν συνδεδεμένες κατά την έννοια της περίπτωσης ζ΄ του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. η υποχρέωση τεκμηρίωσης υφίσταται για συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν από την ημερομηνία σύνδεσής τους και μετά. Σε περίπτωση διακοπής της σχέσης σύνδεσης στη διάρκεια του φορολογικού έτους, υποχρέωση τεκμηρίωσης υφίσταται για συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν μέχρι την ημερομηνία διακοπής της σχέσης, καθώς και για μεταγενέστερες συναλλαγές, για τις οποίες είχαν υπογραφεί σχετικές συμβάσεις κατά το χρονικό διάστημα που υφίστατο η σχέση σύνδεσης.

Οι ανωτέρω υπόχρεοι απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης Φακέλου Τεκμηρίωσης, εφόσον:

α) οι παραπάνω συναλλαγές ή μεταφορά λειτουργιών ανέρχονται μέχρι εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ετησίως και αθροιστικώς όταν ο κύκλος εργασιών του υπόχρεου δεν υπερβαίνει τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ «ανά φορολογικό έτος» ή

β) οι παραπάνω συναλλαγές ή μεταφορά λειτουργιών ανέρχονται μέχρι διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ ετησίως και αθροιστικώς, όταν ο κύκλος εργασιών του υπόχρεου υπερβαίνει τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ «ανά φορολογικό έτος».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΦΑΚΕΛΟΥ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ

Σε περίπτωση ημεδαπού νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας το οποίο/α είναι μέλος ομίλου, πολυεθνικού ή ημεδαπού, ο «φάκελος τεκμηρίωσης» αποτελείται κατά περίπτωση από δύο μέρη, τον «βασικό φάκελο τεκμηρίωσης» και τον «ελληνικό φάκελο τεκμηρίωσης», ο οποίος συμπληρώνει τον «βασικό φάκελο» και περιέχει πρόσθετες πληροφορίες σχετικά με τα μέλη του ομίλου. Όταν ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα πραγματοποιεί συναλλαγές με άλλα συνδεδεμένα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, ημεδαπές ή αλλοδαπές ή με μόνιμες εγκαταστάσεις τους στην αλλοδαπή, καθώς και όταν μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα πραγματοποιούν συναλλαγές με το κεντρικό ή με συνδεδεμένα πρόσωπα του κεντρικού τους στην αλλοδαπή, ο φάκελος τεκμηρίωσης αποτελείται μόνο από τον «ελληνικό φάκελο τεκμηρίωσης».

α. Βασικός Φάκελος Τεκμηρίωσης

Ο «βασικός φάκελος» είναι κοινός για όλες τις επιχειρήσεις του ομίλου και περιέχει κοινές τυποποιημένες πληροφορίες για αυτές και τις μόνιμες εγκαταστάσεις τους.

Πιο αναλυτικά περιλαμβάνει τα εξής στοιχεία:

αα) μια γενική περιγραφή της μητρικής επιχείρησης και της στρατηγικής της, συμπεριλαμβανομένων των αλλαγών που έγιναν σε σύγκριση με το προηγούμενο φορολογικό έτος,

ββ) μια γενική περιγραφή της οργανωτικής, νομικής και λειτουργικής δομής του ομίλου που περιλαμβάνει το οργανόγραμμα, τον κατάλογο των μελών του ομίλου, συμπεριλαμβανομένων και των μόνιμων εγκαταστάσεων καθώς και περιγραφή της σχέσης σύνδεσης αυτών,

γγ) μια γενική περιγραφή των συνδεδεμένων προσώπων ή και των μονίμων εγκαταστάσεών τους που συμμετέχουν στις προς τεκμηρίωση συναλλαγές,

δδ) μια γενική περιγραφή των προς τεκμηρίωση συναλλαγών στις οποίες συμμετέχουν τα συνδεδεμένα πρόσωπα, ήτοι μια γενική περιγραφή:

(i) της φύσης των συναλλαγών (πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών, χρηματοοικονομικές συναλλαγές, άυλα περιουσιακά στοιχεία, κλπ.),

(ii) της ροής των τιμολογίων και

(iii) του ύψους των συναλλαγών

εε) μια γενική περιγραφή των επιτελούμενων λειτουργιών, των κινδύνων που αντιμετωπίζονται, καθώς και των αλλαγών που μπορεί να επέρχονται στις λειτουργίες και στους κινδύνους σε σχέση με το προηγούμενο φορολογικό έτος.

στστ) την ιδιοκτησία άυλων περιουσιακών στοιχείων των μελών του ομίλου (διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμπορικά σήματα, εμπορικές ονομασίες, τεχνογνωσία, κλπ.) και την πληρωμή ή είσπραξη δικαιωμάτων,

ζζ) μια περιγραφή της τιμολογιακής πολιτικής του ομίλου που να επεξηγεί την τήρηση της αρχής της ανοιχτής αγοράς (Arm's Length Principle) στις ενδοομιλικές συναλλαγές.

ηη) κατάλογο συμφωνιών κατανομής κόστους, αποφάσεων προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης και δικαστικών αποφάσεων που αφορούν τα μέλη του ομίλου, σχετικά με τον καθορισμό των τιμών των συναλλαγών τους,

β. Ελληνικός φάκελος τεκμηρίωσης

Ο «Ελληνικός φάκελος τεκμηρίωσης» περιέχει τα ακόλουθα στοιχεία:

αα) λεπτομερή περιγραφή της επιχείρησης και της στρατηγικής της, συμπεριλαμβανομένων των αλλαγών που έγιναν σε σύγκριση με το προηγούμενο φορολογικό έτος,

ββ) λεπτομερή περιγραφή των προς τεκμηρίωση συναλλαγών η οποία περιλαμβάνει:

i) τη φύση των συναλλαγών (πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών, χρηματοοικονομικές συναλλαγές, άυλα περιουσιακά στοιχεία, κλπ.),

ii) τη ροή των τιμολογίων και

iii) το ύψος των συναλλαγών

γγ) συγκριτική ανάλυση, ήτοι:

i) χαρακτηριστικά των περιουσιακών στοιχείων και των υπηρεσιών, καθώς και συναφείς πληροφορίες σχετικά με εσωτερικά και/ή εξωτερικά συγκριτικά στοιχεία, εφόσον διατίθενται

ii) λειτουργική ανάλυση (επιτελούμενες λειτουργίες, περιουσιακά στοιχεία που χρησιμοποιούνται, επιχειρηματικοί κίνδυνοι),

iii) συμβατικοί όροι,

iv) οικονομικές συνθήκες και

v) ειδικές στρατηγικές της επιχείρησης,

δδ) επεξήγηση για την επιλογή και την εφαρμογή της/των μεθόδου/ων προσδιορισμού των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών.

Ειδικά, οι εμποροβιομηχανικές εταιρίες που έχουν εγκατασταθεί στην Ελλάδα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ 132Α΄) απαλλάσσονται από την υποχρέωση τεκμηρίωσης των ενδοομιλικών συναλλαγών τους σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 21 του ν.4174/2013, καθώς οι επιχειρήσεις αυτές ήδη προβαίνουν σε τεκμηρίωση των ενδοομιλικών τους συναλλαγών με τη μέθοδο κόστους πλέον περιθώριο κέρδους (Cost plus Method - CPM), σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ν.3427/2005.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄
ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ, ΔΙΑΦΥΛΑΞΗΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΤΟΥ ΦΑΚΕΛΟΥ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ

Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης καταρτίζεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους που αφορά, τηρείται στην έδρα του υπόχρεου και διαφυλάσσεται καθ' όλο το χρονικό διάστημα για το οποίο υφίσταται σχετική υποχρέωση διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων του αντίστοιχου φορολογικού έτους.

Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης τίθεται στη διάθεση της φορολογικής διοίκησης οποτεδήποτε ζητηθεί από αυτή εντός τριάντα (30) ημερών από την παραλαβή του σχετικού αιτήματος από τον υπόχρεο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ΄
ΓΛΩΣΣΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΦΑΚΕΛΟΥ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ

Τα στοιχεία του «βασικού φακέλου τεκμηρίωσης» τηρούνται σε γλώσσα διεθνώς αποδεκτή, κατά προτίμηση την αγγλική, όταν πρόκειται για αλλοδαπό όμιλο, με υποχρέωση μετάφρασής του στην ελληνική γλώσσα εφόσον ζητηθεί από την φορολογική αρχή, εντός ευλόγου χρονικού διαστήματος και όχι πέραν των τριάντα (30) ημερών από την επίδοση σχετικής πρόσκλησης. Σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις τα στοιχεία του φακέλου τεκμηρίωσης τηρούνται στην ελληνική γλώσσα.

Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης τηρείται είτε σε έντυπη, είτε σε ηλεκτρονική μορφή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε΄
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΥ ΠΙΝΑΚΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

Οι υπόχρεοι σε τήρηση Φακέλου Τεκμηρίωσης υποβάλλουν Συνοπτικό Πίνακα Πληροφοριών για κάθε φορολογικό έτος, ηλεκτρονικά στη Φορολογική Διοίκηση (Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (e-εφαρμογές)) του Υπουργείου Οικονομικών εντός τεσσάρων (4) μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους.

Ο συνοπτικός πίνακας πληροφοριών είναι συνοδευτικός του Φακέλου Τεκμηρίωσης και υποβάλλεται προκειμένου να αξιοποιηθούν φορολογικά οι παρεχόμενες πληροφορίες και σε καμία περίπτωση δεν πρέπει να εκλαμβάνεται ως πλήρης και εκτενής τεκμηρίωση των ενδοομιλικών συναλλαγών προκειμένου να κριθεί ως απόδειξη για την συμβατότητα των τελευταίων με την έννοια της παρ.1 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε. («αρχή της ανοιχτής αγοράς ή της ελεύθερης αγοράς ή των ίσων αποστάσεων-Arm's Length Principle»).

Ο συνοπτικός πίνακας πληροφοριών υποβάλλεται με βάση το υπόδειγμα, το οποίο επισυνάπτεται ως παράρτημα της παρούσας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ΄
ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ/ΕΠΙΚΑΙΡΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΦΑΚΕΛΟΥ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ

Στον Φάκελο Τεκμηρίωσης περιλαμβάνεται ειδικό κεφάλαιο όπου περιγράφονται γεγονότα που έχουν αντίκτυπο στις πληροφορίες και τα στοιχεία που παρέχονται σε αυτόν και που οφείλονται σε οιαδήποτε μεταβολή των συνθηκών της αγοράς σε σχέση με το προηγούμενο φορολογικό έτος.

Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης μπορεί να χρησιμοποιηθεί για το επόμενο φορολογικό έτος, εφόσον επικαιροποιηθεί ενσωματώνοντας όλες τις αναγκαίες αλλαγές. Ο υπόχρεος οφείλει να αναφέρει τα στοιχεία του φακέλου που επικαιροποιούνται σε σχέση με το προηγούμενο φορολογικό έτος. Η επικαιροποίηση του Φακέλου γίνεται εντός τεσσάρων (4) μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους κατά τη διάρκεια του οποίου προέκυψε η ανάγκη επικαιροποίησης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ΄
ΜΕΘΟΔΟΙ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ ΤΩΝ ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ - ΑΠΟΔΕΚΤΟ ΕΥΡΟΣ ΤΙΜΩΝ Ή ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ - ΜΗ ΠΛΗΡΕΙΣ Ή ΜΗ ΕΠΑΡΚΕΙΣ ΦΑΚΕΛΟΙ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ

Για τον προσδιορισμό των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών χρησιμοποιείται η «αρχή της ανοικτής αγοράς ή της ελεύθερης αγοράς ή των ίσων αποστάσεων (Arm's Length Principle)», όπως περιγράφεται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΕ. Η αρχή αυτή αποτυπώνεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Προτύπου Φορολογικών Συμβάσεων Εισοδήματος και Κεφαλαίου του ΟΟΣΑ (OECD Model Tax Convention on Income and Capital) και έχει ως ακολούθως:

«Εάν επικρατούν ή επιβάλλονται στις εμπορικές ή οικονομικές σχέσεις των δύο (συνδεδεμένων) επιχειρήσεων όροι διαφορετικοί από εκείνους που θα επικρατούσαν μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τότε τα κέρδη τα οποία, αν δεν υπήρχαν οι όροι αυτοί, θα μπορούσαν να είχαν πραγματοποιηθεί από μια από τις επιχειρήσεις, αλλά λόγω αυτών των όρων δεν πραγματοποιήθηκαν, μπορούν να συμπεριληφθούν στα κέρδη της επιχείρησης αυτής και να φορολογηθούν ανάλογα.»

Για την διαπίστωση εφαρμογής της παραπάνω αρχής, λαμβάνονται υπόψη, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε., οι «Κατευθυντήριες Οδηγίες του ΟΟΣΑ περί Ενδοομιλικών Τιμολογήσεων για τις Πολυεθνικές Επιχειρήσεις και τις Φορολογικές Αρχές (OECD Transfer Pricing Guidelines for Tax Administrations and Multinational Enterprises)», όπως κάθε φορά επικαιροποιούνται (τελευταία επικαιροποιημένη έκδοση 2010).

Σύμφωνα με τις οδηγίες αυτές, οι μέθοδοι διακρίνονται ανάλογα με τη λειτουργία που επιτελούν ως ακολούθως:

α. Στις παραδοσιακές ή κλασσικές μεθόδους:

αα. Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής.

ββ. Μέθοδος της τιμής μεταπώλησης.

γγ. Μέθοδος κόστους πλέον περιθώριο κέρδους.

β. Στις συναλλακτικές μεθόδους οι οποίες βασίζονται στα κέρδη (μικτά ή καθαρά):

αα. Μέθοδος του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής και

ββ. Μέθοδος επιμερισμού κερδών.

Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής (Comparable Uncontrolled Price Method - CUP).

Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή μιας ενδοομιλικής συναλλαγής συγκρίνεται με τη τιμή μιας παρόμοιας συναλλαγής μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων.

Μέθοδος Τιμής Μεταπώλησης (Resale Price Method - RPM).

Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή της ενδοομιλικής συναλλαγής είναι ίση με την τιμή μεταπώλησης προϊόντος ή υπηρεσίας που έχει αγοραστεί από συνδεδεμένη επιχείρηση σε ανεξάρτητη επιχείρηση, μείον το μικτό περιθώριο κέρδους που θα πραγματοποιείτο σε παρόμοια συγκρίσιμη συναλλαγή μεταξύ ανεξαρτήτων επιχειρήσεων.

Μέθοδος κόστους πλέον περιθώριο κέρδους (Cost plus Method - CPM).

Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή μιας ενδοομιλικής συναλλαγής καθορίζεται εφαρμόζοντας επί του κόστους ένα κατάλληλο περιθώριο κέρδους, όπως αυτό θα ίσχυε μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων.

Μέθοδος του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής (Transactional Net Margin Method - TNMM).

Με βάση τη μέθοδο αυτή, το καθαρό περιθώριο κέρδους μιας συναλλαγής μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων συγκρίνεται με το καθαρό περιθώριο κέρδους το οποίο επιτυγχάνουν ανεξάρτητες επιχειρήσεις υπό παρόμοιες συνθήκες. Το περιθώριο καθαρού κέρδους εξετάζεται σε συνάρτηση προς ορισμένο οικονομικό

μέγεθος, όπως κύκλο εργασιών, κόστος κτήσης, χρησιμοποιούμενα πάγια.

Μέθοδος επιμερισμού κερδών (Profit Split Method - PSM)

Με βάση τη μέθοδο αυτή, το καθαρό κέρδος ή η ζημία που προκύπτει από μία ενδοομιλική συναλλαγή κατανέμεται μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων ανάλογα με τη συνεισφορά τους στη συναλλαγή.

Οι παραδοσιακές μέθοδοι είναι ο αμεσότερος τρόπος για να εξακριβωθεί κατά πόσον οι συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων ακολουθούν την αρχή της ελεύθερης αγοράς (Arm's Length Principle). Κατά συνέπεια, οι παραδοσιακές μέθοδοι προτιμώνται των άλλων μεθόδων. Σε περίπτωση που δεν υπάρχουν διαθέσιμα ή επαρκή στοιχεία για την εφαρμογή των παραδοσιακών μεθόδων, οι επιχειρήσεις μπορούν αιτιολογημένα να εφαρμόσουν τις συναλλακτικές μεθόδους.

Για την εφαρμογή των ως άνω μεθόδων, χρησιμοποιούνται συγκριτικά στοιχεία, τα οποία διακρίνονται σε:

α) εσωτερικά, τα οποία προκύπτουν από συγκρίσιμες συναλλαγές της κρινόμενης επιχείρησης με μια ανεξάρτητη επιχείρηση ή συγκρίσιμες συναλλαγές μιας συνδεδεμένης με την κρινόμενη επιχείρηση με μια ανεξάρτητη επιχείρηση και

β) εξωτερικά, τα οποία προκύπτουν από συγκρίσιμες συναλλαγές μεταξύ ανεξάρτητων προς την κρινόμενη επιχείρηση.

Ως συγκρίσιμες συναλλαγές νοούνται αυτές οι οποίες ταυτίζονται ή παρουσιάζουν ομοιότητα ως προς το αντικείμενο και τα άλλα χαρακτηριστικά τους και των οποίων οι τυχόν διαφορές στους ειδικότερους όρους δεν μπορούν να επηρεάσουν σημαντικά το συμφωνούμενο τίμημα ή η επίδραση των διαφορών αυτών μπορεί να εξαλειφθεί μέσω κατάλληλων προσαρμογών.

Παράγοντες που καθορίζουν και επηρεάζουν τη συγκρισιμότητα των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων είναι:

α. τα χαρακτηριστικά των αγαθών ή υπηρεσιών που αποτελούν το αντικείμενο των συναλλαγών, όπως:

- για τα ενσώματα αγαθά, τα φυσικά χαρακτηριστικά προϊόντος, η ποιότητα, η αξιοπιστία, η διαθεσιμότητα, ο όγκος πωλήσεων,
- για τα άυλα περιουσιακά στοιχεία, η μορφή της συναλλαγής (πώληση ή παραχώρηση χρήσης), το είδος του άυλου περιουσιακού στοιχείου, η διάρκεια και η έκταση της νομικής προστασίας, τα προσδοκώμενα οφέλη από τη χρήση αυτών,
- για τις υπηρεσίες, η φύση και η έκταση παρεχόμενων υπηρεσιών.

β. οι σημαντικές οικονομικές λειτουργίες, οι κίνδυνοι που αναλαμβάνονται και τα μέσα (κτίρια, εξοπλισμός, άυλα, κλπ) που χρησιμοποιούνται, τα οποία αποτελούν στοιχεία της λειτουργικής ανάλυσης (functional analysis) που περιλαμβάνεται στον φάκελο τεκμηρίωσης.

γ. οι συμβατικοί όροι, δηλαδή ο καταμερισμός ευθυνών, κινδύνων και οφελών μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων (προθεσμίες, εγγυητικοί όροι σε συμβόλαια, κλπ).

δ. οι οικονομικές συνθήκες των συγκρινόμενων μερών και των συναλλαγών τους, (γεωγραφική θέση, αγοραστική δύναμη, ανταγωνιστικότητα, μέγεθος αγοράς, κόστος παραγωγής, κόστος εργασίας, κλπ.).

ε. ειδικές στρατηγικές που ασκούνται από την επιχείρηση (π.χ. προσπάθεια διείσδυσης σε αγορές, ανάπτυξη νέων και καινοτόμων προϊόντων, αύξηση μεριδίου αγοράς, κλπ.).

Για την άντληση συγκριτικών στοιχείων οι επιχειρήσεις μπορούν να χρησιμοποιούν και οποιαδήποτε τράπεζα πληροφοριών, με υποχρεωτική αναφορά στο φάκελο τεκμηρίωσης των στοιχείων αυτής (ονομασία, πάροχος, έκδοση, πλήθος στοιχείων κ.λπ.).

Σε περίπτωση που από την εφαρμογή της ακολουθούμενης μεθόδου ενδοομιλικής τιμολόγησης και τη χρήση συγκριτικών στοιχείων προκύπτει ένα εύρος τιμών ή κέρδους, απορρίπτεται το 25% των χαμηλότερων τιμών και το 25% των υψηλότερων, με τη χρήση τεταρτημόριων.

Ο προσδιορισμός των τεταρτημορίων γίνεται ως εξής:

Q1 = πρώτο τεταρτημόριο = 25ο εκατοστιαίο σημείο

Q2 = διάμεσος = 50ο εκατοστιαίο σημείο

Q3 = τρίτο τεταρτημόριο = 75ο εκατοστιαίο σημείο

Ως συμβατή με την αρχή της ελεύθερης αγοράς (Arm's Length Principle), θεωρείται οποιαδήποτε τιμή μεταξύ του πρώτου και του τρίτου τεταρτημόριου (25ου εκατοστιαίου σημείου έως και του 75ου εκατοστιαίου σημείου), με επαρκή αιτιολόγηση της επιλογής.

Ο Φάκελος Τεκμηρίωσης θεωρείται μη πλήρης ή μη επαρκής εφόσον προκύπτει αδυναμία ελεγκτικής επαλήθευσης της ορθότητας υπολογισμού ή τεκμηρίωσης των τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών, η οποία δεν θεραπεύεται από τις πρόσθετες πληροφορίες που παρέχονται στον έλεγχο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Η΄
ΕΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ

Η παρούσα ισχύει για ενδοομιλικές συναλλαγές που πραγματοποιούνται σε φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΣΥΝΟΠΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

ΠΡΟΣ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Γ.Γ.Δ.Ε. – Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης(e-Εφαρμογές)

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΝΟΜΙΚΟΥ ΠΡΟΣΩΠΟΥ Η ΝΟΜΙΚΗΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

ΑΦΜ			
Επωνυμία			
Αρμόδια Δ.Ο.Υ.			
Διεύθυνση			
Τηλέφωνο			
e-mail			
Υπεύθυνος επικοινωνίας			
Κ.Α.Δ. Δραστηριότητας με μεγαλύτερα ακαθάριστα έσοδα			
		Αριθμητικώς	Διεθνής Κωδ. Χώρας[1] ή Χωρών
Συνδεδεμένα πρόσωπα και μόνιμες εγκαταστάσεις	Στην Ελλάδα		
	Στην Ε.Ε.[2]/Ε.Ο.Χ.[3]		
	Σε χώρες εκτός της Ε.Ε./Ε.Ο.Χ. με τις οποίες υπάρχει Σ.Α.Δ.Φ.[4]		
	Σε χώρες εκτός της Ε.Ε./Ε.Ο.Χ. με τις οποίες δεν υπάρχει Σ.Α.Δ.Φ.		
Φορολογικό έτος (από: - έως:)			
Υπάρχει αλλαγή στο ιδιοκτησιακό καθεστώς του υπόχρεου στο εν λόγω φορολογικό έτος;	Συγχώνευση ☐ Διάσπαση ☐ Μετατροπή ☐ Απόσχιση ☐ Είσοδος νέων μετόχων ☐		

[1] ISO 3166 Κωδικός Χώρας
[2] Ευρωπαϊκή Ένωση
[3] Ευρωπαϊκός Οικονομικός Χώρος
[4] Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας

	Καμία αλλαγή □	
Εφόσον είναι διαθέσιμη, αναγράψτε τον υπερσύνδεσμο (hyperlink) της μητρικής(σε περίπτωση ομίλων).		
Υπάρχουν συναλλαγές με συνδεδεμένα πρόσωπα και μόνιμες εγκαταστάσεις, αναφορικά με υπηρεσίες, μεταβίβαση ενσώματων ή ασώματων παγίων ή κάποια άλλη μεταβίβαση χωρίς τη καταβολή χρηματικού ανταλλάγματος (π.χ. με τη χρήση σύνθετων χρηματοοικονομικών παραγώγων, εκπτώσεις κλπ)	Στην ημεδαπή	Στην αλλοδαπή
	ΝΑΙ □ ΟΧΙ □	ΝΑΙ □ ΟΧΙ □
Υπάρχει παροχή υπηρεσιών προς συνδεδεμένα πρόσωπα και μόνιμες εγκαταστάσεις ή μεταβίβαση ενσώματων ή άυλων παγίων, ή κάποια άλλη μεταβίβαση, για τις οποίες δεν προβλέπεται καταβολή τιμήματος;	Στην ημεδαπή	Στην αλλοδαπή
	ΝΑΙ □ ΟΧΙ □	ΝΑΙ □ ΟΧΙ □

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΗ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ

1. Πληροφορίες για τα συνδεδεμένα πρόσωπα ή μόνιμες εγκαταστάσεις με τα/τις οποία/ες πραγματοποιήθηκαν συναλλαγές για το συγκεκριμένο φορολογικό έτος.

Α.Φ.Μ. ή VAT number ή Registration number	Χώρα[5]	Επωνυμία	Λόγος Σύνδεσης[6]		Ημερομηνία Έναρξης Σχέσης[7]	Ημερομηνία Διακοπής Σχέσης[7]	Κ.Α.Δ. κύριας δραστηριότητας
			Συμμετοχή στο Κεφάλαιο	☐			
			Συμμετοχή στη Διοίκηση	☐			
			Επιρροή	☐			
			Μόνιμη Εγκατάσταση	☐			

[5] ISO 3166 Κωδικός Χώρας
[6] Υπάρχει δυνατότητα πολλαπλής επιλογής.
[7] Εφόσον υπάρχει μεταβολή μέσα στο συγκεκριμένο φορολογικό έτος.

2. Λειτουργίες και κίνδυνοι υποβάλλοντος

Λειτουργίες που επιτελούνται[8]		Κίνδυνοι που αναλαμβάνονται[8]		Χρησιμοποιηθέντα Πάγια[8]	
Έρευνα και ανάπτυξη	□	Επιχειρηματικός / Εμπορικός	□	Ενσώματα (εγκαταστάσεις και εξοπλισμός)	□
Παραγωγή	□	Έρευνας και ανάπτυξης	□	Άυλα (εμπορικά σήματα, πατέντες, τεχνογνωσία κ.λπ	□
Διανομή	□	Πιστωτικός	□		
Αντιπροσώπευση	□	Επισφάλειας	□		
Τεχνική υποστήριξη	□	Εγγυήσεων	□		
Εξυπηρέτηση πελατών	□	Συναλλαγματικός	□		
Προώθηση πωλήσεων	□	Διατήρησης Αποθεμάτων	□		
Μεταφορές	□	Άλλος	□		
Αποθήκευση	□				
Χρηματοδότηση	□				
Ποιοτικός έλεγχος	□				
Διοικητικές Υπηρεσίες	□				
Λοιπές υπηρεσίες	□				
Άλλες	□				
Υπάρχει αλλαγή στις λειτουργίες που αναλαμβάνει ο υπόχρεος. ΝΑΙ □ ΟΧΙ □		Υπάρχει αλλαγή στους κινδύνους που αναλαμβάνει ο υπόχρεος ΝΑΙ □ ΟΧΙ □			

[8] Υπάρχει δυνατότητα πολλαπλής επιλογής.

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΕΝΔΟΟΜΙΛΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΠΡΟΣ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ

	Α.Φ.Μ. ή VAT number ή Registration number	Χώρα [9]	Επωνυμία	Αγορά/λήψη /δαπάνη σε €	Μέθοδος τεκμηρίωσης[1]	Πώληση/παροχή /έσοδο σε €	Μέθοδος Τεκμηρίωσης[10]
Πρώτες ύλες							
Προϊόντα							
Εμπορεύματα							
Δικαιώματα							
Σήματα							
Λοιπά άυλα							
Αμοιβές διανομής, μάρκετινγκ και διαφήμισης							

[9] ISO 3166 Κωδικός Χώρας

[10] Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής (CUP) = 1, τιμής μεταπώλησης (RPM) = 2, κόστους πλέον περιθώριο κέρδους (CPM) = 3, καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής (TNMM) = 4, επιμερισμού κερδών (PSM) = 5 , άλλη = 6, με δυνατότητα επιλογής περισσοτέρων της μιας μεθόδων.

Διοικητική Υποστήριξη							
Χρηματοοικονομικές συναλλαγές (τόκοι, χρηματοδοτικές μισθώσεις, χρεόγραφα, ασφάλειες, κ.λπ.)							
Μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων							
Τεχνική Υποστήριξη							
Εκμίσθωση							
Αποθήκευση							
Έρευνα & Ανάπτυξη							
Λοιπές Υπηρεσίες							
Επιδότηση – Διαγραφή χρεών							
Κατανομή δαπανών (Συμφωνίες Κατανομής Κόστους)[11]							
Λοιπά							

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Έχει καταρτιστεί φάκελος τεκμηρίωσης σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν.4174/2013 για τις συναλλαγές που αναφέρονται ανωτέρω	ΝΑΙ □ ΟΧΙ □
Υπάρχει απόφαση προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης (APA) για κάποια από τις προαναφερόμενες συναλλαγές;	ΝΑΙ □ ΟΧΙ □
Υπάρχει τεκμηριωτικό υλικό ως προς τα συμπληρωμένα πεδία του πίνακα;	ΝΑΙ □ ΟΧΙ □

[11] CCA's: Cost Contribution Arrangements

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 9 Απριλίου 2014

Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων
ΘΕΟΧΑΡΗΣ ΘΕΟΧΑΡΗΣ

Αριθ. ΠΟΛ: 1098 (2)

Παροχή οικονομικών στοιχείων σε φορείς κοινωνικής ασφάλισης.

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις της υποπαραγράφου Ε2 του ν. 4093/2012 περί σύστασης θέσης Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 222 Α΄).

2. Τις διατάξεις της περ. ε΄ παρ. 1 και της παρ. 5 του άρθρου 17 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α΄) όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους από τις διατάξεις του ν.4254/2014 (ΦΕΚ 85 Α΄).

3. Τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1049/11.2.2014 (ΦΕΚ 429/Β΄/2014) περί καθορισμού του τρόπου υποβολής της δήλωσης και απόδοσης του φόρου που παρακρατείται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις και στην ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 29 του ν. 3986/2011.

4. Τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1046/7.2.2014 (ΦΕΚ 369 Β΄) περί του τύπου και περιεχομένου της Οριστικής Δήλωσης Απόδοσης Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, της Οριστικής Δήλωσης Αμοιβών από Ελευθέρια Επαγγέλματα και της Οριστικής Δήλωσης Εισοδημάτων από Εμπορικές Επιχειρήσεις καθώς και υποχρέωση υποβολής τους και απόδοσης του φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας ή με μαγνητικό μέσο στη Δ.Ο.Υ., κατά περίπτωση.

5. Τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την παρ. 12 του Παραρτήματος V.1 του ν.4046/2012 (ΦΕΚ 28 Α΄).

6. Το γεγονός ότι από τις διατάξεις της παρούσας απόφασης, δεν προκαλείται επιπλέον δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού, αποφασίζουμε:

Επιτρέπεται η χορήγηση στοιχείων σε φορείς κοινωνικής ασφάλισης από τη δήλωση απόδοσης του φόρου που παρακρατείται στο εισόδημα από μισθωτή εργασία καθώς και από την Οριστική Δήλωση Απόδοσης Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών προκειμένου να διενεργηθούν οι σχετικοί έλεγχοι και διασταυρώσεις που αποβλέπουν στον ορθό προσδιορισμό των οφειλόμενων ασφαλιστικών εισφορών.

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 9 Απριλίου 2014

Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων
ΘΕΟΧΑΡΗΣ ΘΕΟΧΑΡΗΣ

ΕΘΝΙΚΟ ΤΥΠΟΓΡΑΦΕΙΟ

ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

ΤΙΜΗ ΠΩΛΗΣΗΣ ΦΥΛΛΩΝ ΤΗΣ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

Σε έντυπη μορφή:

- Για τα Φ.Ε.Κ. από 1 έως 16 σελίδες σε 1 € προσαυξανόμενη κατά 0,20 € για κάθε επιπλέον οκτασέλιδο ή μέρος αυτού.
- Για τα φωτοαντίγραφα Φ.Ε.Κ. σε 0,15 € ανά σελίδα.

Σε μορφή DVD/CD:

Τεύχος	Ετήσια έκδοση	Τριμηνιαία έκδοση	Μηνιαία έκδοση
Α΄	150 €	40 €	15 €
Β΄	300 €	80 €	30 €
Γ΄	50 €	-	-
Υ.Ο.Δ.Δ.	50 €	-	-
Δ΄	110 €	30 €	-

Τεύχος	Ετήσια έκδοση	Τριμηνιαία έκδοση	Μηνιαία έκδοση
Α.Α.Π.	110 €	30 €	-
Ε.Β.Ι.	100 €	-	-
Α.Ε.Δ.	5 €	-	-
Δ.Δ.Σ.	200 €	-	20 €
Α.Ε.-Ε.Π.Ε.	-	-	100 €

- Η τιμή πώλησης μεμονωμένων Φ.Ε.Κ. σε μορφή cd-rom από εκείνα που διατίθενται σε ψηφιακή μορφή και μέχρι 100 σελίδες, σε 5 € προσαυξανόμενη κατά 1 € ανά 50 σελίδες.

ΕΤΗΣΙΕΣ ΣΥΝΔΡΟΜΕΣ Φ.Ε.Κ.

Τεύχος	Έντυπη μορφή
Α΄	225 €
Β΄	320 €
Γ΄	65 €
Υ.Ο.Δ.Δ.	65 €

Τεύχος	Έντυπη μορφή
Δ΄	160 €
Α.Α.Π.	160 €
Ε.Β.Ι.	65 €
Α.Ε.Δ.	10 €

Τεύχος	Έντυπη μορφή
Α.Ε.-Ε.Π.Ε.	2.250 €
Δ.Δ.Σ.	225 €
Α.Σ.Ε.Π.	70 €
Ο.Π.Κ.	-

- Το τεύχος Α.Σ.Ε.Π. (έντυπη μορφή) θα αποστέλλεται σε συνδρομητές ταχυδρομικά, με την επιβάρυνση των 70 €, ποσό το οποίο αφορά τα ταχυδρομικά έξοδα.

- Η καταβολή γίνεται σε όλες τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.). Το πρωτότυπο διπλότυπο (έγγραφο αριθμ. πρωτ. 9067/28.2.2005 2η Υπηρεσία Επιτρόπου Ελεγκτικού Συνεδρίου) με φροντίδα των ενδιαφερομένων, πρέπει να αποστέλλεται ή να κατατίθεται στο Εθνικό Τυπογραφείο (Καποδιστρίου 34, Τ.Κ. 104 32 Αθήνα).
- Σημειώνεται ότι φωτοαντίγραφα διπλοτύπων, ταχυδρομικές Επιταγές για την εξόφληση της συνδρομής, δεν γίνονται δεκτά και θα επιστρέφονται.
- Οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα μέλη της Ένωσης Ιδιοκτητών Ημερησίου Τύπου Αθηνών και Επαρχίας, οι τηλεοπτικοί και ραδιοφωνικοί σταθμοί, η Ε.Σ.Η.Ε.Α, τα τριτοβάθμια συνδικαλιστικά όργανα και οι τριτοβάθμιες επαγγελματικές ενώσεις δικαιούνται έκπτωσης πενήντα τοις εκατό (50%) επί της ετήσιας συνδρομής.
- Το ποσό υπέρ ΤΑ.Π.Ε.Τ. (5% επί του ποσού συνδρομής), καταβάλλεται ολόκληρο (Κ.Α.Ε. 3512) και υπολογίζεται πριν την έκπτωση.
- Στην Ταχυδρομική συνδρομή του τεύχους Α.Σ.Ε.Π. δεν γίνεται έκπτωση.

Πληροφορίες για δημοσιεύματα που καταχωρίζονται στα Φ.Ε.Κ. στο τηλ.: 210 5279000.
Φωτοαντίγραφα παλαιών Φ.Ε.Κ.: τηλ.: 210 8220885.

Τα φύλλα όλων των τευχών της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως διατίθενται δωρεάν σε ηλεκτρονική μορφή από την ιστοσελίδα του Εθνικού Τυπογραφείου (www.et.gr)

Ηλεκτρονική Διεύθυνση: http://www.et.gr - e-mail: webmaster.et@et.gr

ΟΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗΣ ΠΟΛΙΤΩΝ ΛΕΙΤΟΥΡΓΟΥΝ ΚΑΘΗΜΕΡΙΝΑ ΑΠΟ 08:00 ΜΕΧΡΙ 13:30

02008830904140012

ΑΠΟ ΤΟ ΕΘΝΙΚΟ ΤΥΠΟΓΡΑΦΕΙΟ
ΚΑΠΟΔΙΣΤΡΙΟΥ 34 * ΑΘΗΝΑ 104 32 * ΤΗΛ. 210 52 79 000 * FAX 210 52 21 004